Skattedirektoratet

Saksbehandler
Per Egil Ensrud

Telefon
22 07 77 44

Deres dato
25.06.2012

Deres referanse
11/3919 SL GHD/KR

Vår dato
13.08.2012

Vår referanse
2011/856278

FINANSDEPARTEMENTET
Skattelovavdelingen
Postboks 8008 DEP
0030 OSLO

Høring - fritak for registreringsplikt for utenlandske transportører

Vi viser til Skattedirektoratets høringsbrev 25. juni 2012 med vedlegg vedrørende gjeninnføring av fritak for registreringsplikt og rett til refusjon av merverdiavgift for utenlandske transportører. Videre viser vi til Finansdepartementets brev av samme dato hvor Skattedirektoratet innen 15. august 2012 bes vurdere høringsinstansenes innspill samt utarbeide et endelig forskriftsutkast.

Høringsuttalelsene
Mottakere av høringsbrevet med vedlegg fremgår av vedlagte liste. Frist for å komme med merknader til høringsnotatet ble satt til 6. august 2012. Skattedirektoratet har mottatt tilbakemelding fra 22 høringsinstanser hvorav det er 18 som ikke har noen merknader til notatet. Det er videre 5 som uttrykkelig har sluttet seg forslaget. Høringsinstansenes tilbakemeldinger følger vedlagt.

Brønnøysundregistrene, Den norske revisorforening, Fellesforbundet, Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet, Fiskeri- og kystdepartementet, Justis- og beredskapsdepartementet, Regjeringsadvokaten, Samferdselsdepartementet, Skatt vest, Statistisk sentralbyrå, Sjøfartsdirektoratet, Toll- og avgiftsdirektoratet samt Vegdirektoratet har meldt tilbake at de ikke har noen merknader til høringen.

Forslaget om å gjeninnføre ordningen med refusjon av merverdiavgift til utenlandske transportører har fått uttrykkelig tilslutning fra Den norske advokatforening, NHO Logistikk og Transport, Skatt nord, Skattebetalerforeningen og Skatteetatens Juristforening. Advokatforeningen har gitt følgende vurdering av forslaget:

> "Advokatforeningen stiller seg positiv til Skattedirektoratets forslag. Det må være et overordnet hensyn at det norske merverdiavgiftsregelverket ikke er til hinder for at norske virksomheter gis andre og dårligere vilkår i utlandet, som svekker deres konkurransemessige posisjon. Selv om forslaget bryter med hovedregelen om ikke bare en registreringsrett, men også en plikt, vurderer vi en løsning hvor det gis adgang til refusjon som mer hensiktsmessig, men også tilstrekkelig for å sikre etatens kontrollbehov. At det ikke stilles som krav at den utenlandsk hjemmehørende transportøren skal ha nådd omsetningsgrensen på kr. 50 000, forutsettes å gjenspeile at et slikt krav heller ikke stilles overfor norsk hjemmehørende transportører med transportoppdrag og -kostnader i utlandet."

NHO Transport og Skatt øst har kritiske merknader til forslaget i høringsnotatet. Merknadene er i hovedsak knyttet til spørsmålet om ordningen kan bidra til at utenlandske transportører som også utfører kabotasjetransport i Norge, får konkurransefordeler i det innenlandske markedet sammenlignet med/i forhold til norske transportører.

NHO Transport gir innledningsvis uttrykk for støtte til begrunnelsen for den foreslåtte lovendring, og forutsetter i tilknytning til dette at ordningen kun gjøres gjeldende for internasjonal transport og ikke kabotasjekjøring. NHO Transport foreslår videre at ordningen inntil videre ikke bør omfatte persontransport da dette ifølge NHO Transport vil kunne gi utenlandske turoperatører ytterligere konkurransefordeler i forhold til norske aktører. Fra NHO Transports høringsuttalelse hitsettes:

> "Det har i de senere årene vært økende transport i Norge med busser utført av utenlandske selskaper. Bussene blir stasjonert i Norge i flere måneder og utfører nasjonal transport, som ofte er bestilt og betalt av utenlandske turoperatører. Det er grunn til å tro at disse tjenestene faktureres fra busselskapets hjemland og direkte til turoperatørenes adresse utenfor Norge. Det blir dermed trolig ikke fakturert noen inngående merverdiavgift i Norge selv om dette er nasjonal transport.
>
> Dette innebærer at forslaget om å gi merverdiavgiftsrefusjon uten registrering i merverdiavgiftsregisteret kan gi disse turoperatørene ytterligere konkurransefordeler i forhold til norske aktører. For at denne type virksomhet skal kunne få refusjon bør denne virksomhet betale merverdiavgift i Norge. NHO Transport forutsetter at det etableres et system på dette feltet før nye regler eventuelt gjøres gjeldende for persontransport.[1]"

Skatt øst ved avdeling for kvalitet og samordning påpeker at det er betydelige kontrollutfordringer knyttet til kabotasjetransport. Regionen viser videre til at det er stor usikkerhet blant bransjeaktørene om rekkevidden av avgiftsfritaket for grenseoverskridende transport, samt at avgiftsfrie leveranser rent faktisk blir ansett som en vesentlig fordel – også for kjøpere som har full fradrags- eller refusjonsrett. Skatt øst frykter altså at utenlandske transportører som utfører kabotasjeoppdrag og ikke registrerer seg, vil kunne oppnå å få pådratt merverdiavgift refundert gjennom refusjonsordningen og dermed ha en konkurransefordel i sammenlignet med norske transportører.

Skattedirektoratet vil bemerke at hvorvidt en transporttjeneste skal faktureres med eller uten merverdiavgift reguleres av mval. § 6-28 samt forskrifter gitt i medhold av denne bestemmelsen. Lovforslaget i høringsnotatet handler ikke om dette, men om hvorvidt en utenlandsk transportør som utfører slike tjenester, skal være nødt til å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret for å få tilbake pådratt inngående merverdiavgift.

Vi vil videre bemerke at en gjeninnføring av registreringsfritaket ikke innebærer noen endring i omfanget til merverdiavgiftsfritaket. Kabotasjetransport er merverdiavgiftspliktig. Utenlandske

---

[1] Se NHO Transports forslag i vedlagte brev

transportører som også utfører slik transport, er altså ikke omfattet av registreringsfritaket og følgelig heller ikke berettiget til refusjon.

Vi ser imidlertid at det vil kunne forekomme at utenlandske aktører utfører kabotasjetransport uten å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret, samt at disse unntaksvis også kan oppnå urettmessig å få utbetalt refusjon etter refusjonsordningen. Det vil derfor alltid være viktig å identifisere typetilfeller hvor det kan forekomme at det kreves refusjon uten at vilkårene er til stede. På den annen side vil det også kunne forekomme at transportører som er registrerte i Merverdiavgiftsregisteret, i omsetningsoppgaven oppgir kabotasjetransport som avgiftsfritatt grenseoverskridende transport.

Skattedirektoratet vil tilføye at høringsnotatet har blitt til i samarbeid med Skatt østs fastsettingsavdeling ved gruppe i Moss. Denne gruppen har ansvaret for refusjonsordningen og stiller seg positiv til en gjeninnføring av ordningen for utenlandske transportører, samt har fremhevet at dette gir en bedre kontroll av utbetalingene enn fradragsrett, idet hver enkelt faktura er gjenstand for kontroll av en saksbehandler. Fra høringsuttalelsen til Skatt øst hitsettes:

> "Fastsettingsavdelingen i Skatt øst, ved gruppe i Moss, forvalter refusjonsordningen. Derfra pekes det på fordelene med at utenlandske transportører, som utelukkende har avgiftsfri transport, kan slippe problemene og kostnadene som registreringsplikt medfører, og heller forholde seg til en landsdekkende enhet – som besørger en enhetlig refusjonspraksis. Vurderingen der er den at den tidligere ordningen, med refusjon til utenlandske transportører, fungerte tilfredsstillende, videre at inntrykket var at disse transportørene opplevde ordningen som hensiktsmessig. Det vurderes etter dette som positivt at registrering gjøres til et valgfritt alternativ. Det er stilt spørsmål ved om loven bør være tydeligere på at refusjon er avskåret bare for den perioden enheten måtte ha vært registrert [rett til refusjon dersom.. (..) avgiftssubjektet ikke har vært registrert i merverdiavgiftsregisteret i søknadsperioden]."

Skatt nord og Skatteetatens Juristforening har for øvrig bemerket at det ikke er tradisjon for denne typen overgangsregler i merverdiavgiftsforvaltningen. Det er videre vist til at lojale utenlandske transportører allerede er i gang med registreringsprosessen, samt at det ikke har vært gitt signaler om at det var kurant å vente på oppheving og på overgangsregler.

Skattedirektoratets vurdering er at høringsinstansenes innspill ikke gir grunnlag for verken å endre eller stanse forslaget slik det fremstår i høringsnotatet. Vi viser her særlig til de konsekvenser dette kan få for norske transportører i utlandet, samt de uforholdsmessig høye administrative kostnadene en plikt til å registrere seg ved representant påfører utenlandske transportører som kun utfører merverdiavgiftsfritatte transporttjenester.

Avsluttende merknader

Når det gjelder forslaget til nytt syvende ledd i mval. § 2-1, mener Skattedirektoratet det vil være i direkte strid med definisjonen av avgiftssubjekt i mval. § 1-3 om uttrykket "avgiftssubjekt" (dvs. "den som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret") også benyttes i en bestemmelse

som nettopp regulerer plikten til å registrere seg/retten til å velge å registrere seg. Vi foreslår derfor at mval. § 2-1 syvende ledd gis følgende ordlyd:

> *Næringsdrivende som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet og som kun omsetter tjenester som nevnt i § 6-28, kan velge å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret.*

Vedlagt følger våre forslag til lovendring og forskriftsendring.

Med hilsen

Lars Jone Skimmeland
seksjonssjef
Rettsavdelingen, avgift

Per Egil Ensrud

Forslag til endringer i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven):

I

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endringer:

§ 2-1 syvende ledd skal lyde:

Næringsdrivende som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet og som kun omsetter tjenester som nevnt i § 6-28, kan velge å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret.

Nåværende syvende ledd blir nytt åttende ledd.

§ 10-1 tredje ledd skal lyde:

Næringsdrivende i utlandet som kun omsetter tjenester som nevnt i § 6-28 har rett til refusjon dersom
a) de i henhold til § 2-1 syvende ledd ikke velger å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret,
b) merverdiavgiften gjelder anskaffelser av varer og tjenester i merverdiavgiftsområdet eller innførsel av varer til merverdiavgiftsområdet, og varene eller tjenestene er til bruk i virksomheten, og
c) merverdiavgiften hadde vært fradragsberettiget dersom virksomheten var registrert avgiftssubjekt i merverdiavgiftsområdet.

Nåværende tredje og fjerde ledd blir fjerde og nytt femte ledd.

II

Endringsloven trer i kraft 1. januar 2013.

Avgiftssubjekt uten forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet og som kun har hatt omsetning som omfattes av § 6-28 har rett til refusjon av inngående merverdiavgift for 2010, 2011 og 2012 dersom
a) vilkårene i § 10-1 tredje ledd er oppfylt,
b) søknad ble framsatt innen gjeldende søknadsfrist
c) avgiftssubjektet ikke har vært registrert i Merverdiavgiftsregisteret.

Forskrift om endringer i forskrift 15. desember 2009 nr. 1540 (merverdiavgiftsforskriften)

I

I forskrift 15. desember 2009 nr. 1540 (merverdiavgiftsforskriften) gjøres følgende endringer:

§ 10-1-3 skal lyde:

Fristen etter § 10-1-2 første ledd første punktum er 1. mars 2013 for søknader om refusjon av inngående merverdiavgift knyttet til anskaffelser i 2011 til bruk i virksomhet med omsetning av tjenester som er nevnt i merverdiavgiftsloven § 6-28.

II

Endringen trer i kraft 1. januar 2013.